



PREZYDENT MIASTA SUWAŁEK

ul. Mickiewicza 1 16-400 Suwałki

Tel. (+48 87) 562 81 02, fax: (48 87) 566 30 98 www.um.suwalki.pl, email: prezydent@um.suwalki.pl

Suwałki, dnia 18 lipca 2022 r.

nr sprawy: PO.310.1.2022.BO

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

w zakresie przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14j § 1 oraz art. 14c ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.) Prezydent Miasta Suwałki stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z 9 maja 2022 r. (data wpływu do urzędu: 9 maja 2022 r.) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczące podatku od nieruchomości,

jest nieprawidłowe.

Prezydent Miasta Suwałki, w oparciu o art. 14 c §2 Ordynacji podatkowej wskazuje jako prawidłowe stanowisko, zgodnie z którym: Podmiot (tu _____), dysponujący nieruchomościami Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego jako trwały zarządca z mocy prawa lub na podstawie decyzji o ustanowieniu trwałego zarządu, jest podatnikiem podatku od nieruchomości jako posiadacz zależny.

Uzasadnienie

W dniu 9 maja 2022 r. wpłynął do urzędu wniosek Podatnika –

dalej jako _____ (lub Wnioskodawca) o udzielenie pisemnej interpretacji

przepisów prawa podatkowego.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

działa na podstawie ustawy z dnia

(t. j. Dz. U. z

i Zarządzenia nr

z dnia

nadania statutu

(Dz. U.

jest państwową jednostką budżetową

w rozumieniu przepisów o finansach publicznych (§4 Statutu).

jest jedynie jednostką organizacyjną nie posiadającą osobowości prawnej, czyli *statio fisci* Skarbu Państwa.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia

centralnym organem administracji rządowej w sprawach

władza jako zarządca i trwały zarządca

położonymi w obrębie przy ul.

1) nieruchomościami oznaczonymi numerami geodezyjnymi i łącznej powierzchni ha, zapisanymi w księdze wieczystej nr zabudowanymi budynkiem administracyjnym, stanowiącymi własność Skarbu Państwa, będącymi w zarządzie na podstawie protokołu zdawczo-odbiorczego z przekazania nieruchomości położonej w przy ul. z dnia między Ministrem a za zezwoleniem pismem dnia

2) nieruchomością oznaczoną numerem geodezyjnym o powierzchni ha zapisaną w księdze wieczystej nr, niezabudowaną, stanowiącą własność Skarbu Państwa, będącą w trwałym zarządzie na podstawie decyzji Prezydenta Miasta Suwałk z dn.

3) nieruchomością oznaczoną numerem geodezyjnym o powierzchni ha, zapisaną w księdze wieczystej nr, zabudowaną budynkiem administracyjnym, stanowiącą własność Skarbu Państwa, będącą w trwałym zarządzie na podstawie decyzji Prezydenta Miasta Suwałk z dn.

było i jest objęte podatkiem od nieruchomości, którymi dysponuje w zarządzie i trwałym zarządzie na podstawie wyżej wymienionego protokołu zdawczo-odbiorczego zawartego między Ministerstwem a _____ i za zezwoleniem _____ oraz wyżej wymienionych decyzji Prezydenta Miasta Suwałk o ustanowieniu trwałego zarządu.

W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym

zwróciło się z prośbą o odpowiedź na pytanie:

Czy wnioskodawca, _____ jest podatnikiem podatku od nieruchomości, którymi dysponuje w zarządzie na podstawie protokołu zdawczo-odbiorczego z przekazania nieruchomości położonej w _____ przy ul. _____ z dn. _____ między Ministerstwem _____ a _____ za zezwoleniem _____ pismem _____ z dn. _____ oraz w trwałym zarządzie na podstawie decyzji z dnia z dn. _____ i z dn. _____ nr _____ i nr _____ wydanymi przez Prezydenta Miasta Suwałk o ustanowieniu trwałego zarządu, i powinno być płatnikiem podatku od nieruchomości będących w zarządzie i w trwałym zarządzie?

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy:

W ocenie Wnioskodawcy _____ nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, którymi dysponuje w zarządzie na podstawie protokołu zdawczo-odbiorczego z przekazania nieruchomości położonej w _____ przy ul. _____ z dn. _____ r. między Ministerstwem _____ a _____ za zezwoleniem _____ pismem _____ z dn. _____ r. oraz w trwałym zarządzie na podstawie decyzji z dnia z dn. _____ i z dn. _____ nr _____ i nr _____ wydanych przez Prezydenta Miasta Suwałk o ustanowieniu trwałego zarządu, i nie powinno być płatnikiem podatku od nieruchomości będącej w trwałym zarządzie.

_____ dysponujące nieruchomością na podstawie oddania jej w zarząd i trwały zarząd nie może być podatnikiem podatku od nieruchomości - nie staje się bowiem posiadaczem nieruchomości należącej do Skarbu Państwa (wykonuje jedynie uprawnienia płynące z własności państwowej). Wynika to zarówno z pozycji ustrojowej _____ które jest jedynie jednostką budżetową i działa jako *statio fisci*

Skarbu Państwa w zakresie powierzonych mu w zarząd i trwały zarząd nieruchomości, jak również charakteru instytucji zarządu i trwałego zarządu.

Uwzględniając przedstawiony we wniosku z 9 maja 2022 r. stan faktyczny i prawny, organ podatkowy, w świetle przepisów obowiązujących w dniu złożenia wniosku, wyjaśnia co następuje:

Zgodnie z art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

Stosownie do art. 3 ust. 1 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 1452; dalej jako u.p.o.l.), podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,

b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Podatnikami podatku od nieruchomości są zatem, właściciele, posiadacze samoistni oraz użytkownicy wieczystości nieruchomości i obiektów budowlanych niezłączonych trwale z gruntem. „Reguła ta nie znajduje jednak w pełni zastosowania do nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego. W tym przypadku obowiązek w podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczach, jeśli ich posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa. Oprócz umowy posiadanie może wynikać z innego tytułu prawnego. Przykładem takiego tytułu jest decyzja o przekazaniu nieruchomości w trwały zarząd jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej. W przypadku posiadania nieruchomości i obiektów budowlanych Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego bez tytułu prawnego, obowiązek podatkowy spoczywa na posiadaczach, z wyjątkiem nieruchomości

wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa - podatnikiem są jednostki organizacyjne Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa, i nieruchomości będących w zarządzie Lasów Państwowych - podatnikiem są nadleśnictwa. Zgodnie z wyżej przedstawionymi regułami opodatkowania nieruchomości państwowych i komunalnych, podatnikiem jest zawsze podmiot władający tymi nieruchomościami, nawet wówczas, gdy nie ma do tego stosownego tytułu prawnego. Trwali zarządcy jako posiadacze na podstawie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r. poz. 1899 z późn. zm.) są podatnikami podatku od nieruchomości przekazanych im w trwałą zarząd.” (tak L. Etel, S. Presnarowicz [w:] L. Etel, S. Presnarowicz, *Komentarz do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych [w:] Podatki i opłaty samorządowe. Komentarz*, Warszawa 2003, art. 3.)

Jak wynika ze stanu faktycznego, jest w posiadaniu nieruchomości Skarbu Państwa, które nabyło na zasadzie trwałego zarządu. Powyższe znajduje oparcie w przedłożonych do wniosku o wydanie interpretacji dokumentach (protokołu zdawczo-odbiorczego z przekazania nieruchomości położonej w przy ul. z dnia między Ministrem a za zezwoleniem pismem z dnia, decyzji Prezydenta Miasta Suwałk z dn., decyzji Prezydenta Miasta Suwałk z dn.).

Zarząd jest uregulowany w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 1899 z późn. zm.) - zwanej dalej "u.g.n.". We wspomnianej ustawie o gospodarce nieruchomościami opisana została instytucja zarządu jako forma prawna władania nieruchomością Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego przez państwową lub komunalną jednostkę organizacyjną nie posiadającą osobowości prawnej (art. 43-50 u.g.n.). Trwały zarząd, polega na możliwości korzystania z nieruchomości - w szczególności w celu prowadzenia działalności jednostki organizacyjnej, zabudowy, przebudowy i modernizacji obiektu budowlanego na nieruchomości będącej w zarządzie, oddania, za zgodą organu nadzorującego, nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę lub jej użyczenia. Trwały zarząd powstaje z mocy prawa lub jest ustanawiany w drodze decyzji właściwego organu, wydanej z urzędu lub na wniosek istniejącej jednostki organizacyjnej.

W odniesieniu do nieruchomości oznaczonych numerami geodezyjnymi

(we wniosku błędnie wskazano nr nieruchomości _____), _____, _____ i łącznej powierzchni _____ ha, zapisanymi w księdze wieczystej nr _____ (we wniosku błędnie _____), zabudowanymi budynkiem administracyjnym, stanowiącymi własność Skarbu Państwa, będącymi w zarządzie _____ na podstawie protokołu zdawczo-odbiorczego z przekazania nieruchomości położonej w _____ przy ul. _____ z dnia _____ między Ministrem _____, a: _____ za zezwoleniem _____

pismem _____ z dnia _____, wskazać należy, iż zarząd nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa lub własność gminy regulowały przepisy rozdziału 4 ustawy z dnia 29 kwietnia 1985 r. o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości (Dz. U. z 1989 r. Nr 14 poz.74 ze zm.). Ustawa ta została uchylona wraz z wejściem w życie ustawy o gospodarce nieruchomościami, która z kolei wprowadziła instytucję trwałego zarządu nieruchomością. W związku z tym konieczne było wprowadzenie przepisu przejściowego, który odnosiłby się do instytucji zarządu funkcjonującej pod rządami uchylonej ustawy. Przepisem tym jest art. 199 ust. 2 u.g.n., przesądzający, że zarząd nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa oraz własność gminy, sprawowany przez jednostki organizacyjne na podstawie przepisów ustawy o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości w dniu wejścia w życie komentowanej ustawy, przekształca się z tym dniem w trwały zarząd tych nieruchomości. Ze względu na to, że przekształcenie zarządu w trwały zarząd, o którym mowa w art. 199 ust. 2 u.g.n., nastąpiło z mocy prawa, zbędne było wydawanie jakichkolwiek decyzji administracyjnych dotyczących tego przekształcenia. Tym samym nie ma uzasadnienia różnicowanie sytuacji prawnej nieruchomości będących objętych przedmiotowym wnioskiem, w zależności od sposobu uzyskania zarządu, gdyż w świetle wyżej wskazanych uregulowań sposób nabycia trwałego zarządu nie wpływa na dyferencję uprawnień podatkowych.

Wskazać należy, iż pomimo braku podmiotowości prawnej na gruncie prawa cywilnego, trwały zarządca może być podmiotem prawa podatkowego -podatnikiem, gdyż w świetle art. 3 ust. 1 punkt 4 ustawy ma, jako jednostka organizacyjna, status posiadacza zależnego nieruchomości bądź obiektu budowlanego stanowiącego własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Zarządca faktycznie włada bowiem rzeczą i ma inny (inny niż jako użytkownik, najemca, dzierżawca) tytuł prawny do tej rzeczy (art. 336 Kodeksu cywilnego). (tak Wyrok NSA z 29.09.2011 r., II FSK 1716/10, LEX nr 1099837.)

Art. 336 k.c. stanowi, że posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada

jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny). W rozumieniu tego przepisu na posiadanie składają się dwa elementy: element fizyczny (*corpus*) oraz element psychiczny (*animus*). *Corpus* oznacza, że pewna osoba znajduje się w sytuacji, która daje jej możliwość władania rzeczą w taki sposób, jak mogą to czynić osoby, którym przysługuje do rzeczy określone prawo, przy czym nie jest konieczne efektywne wykonywanie tego władztwa (tak m.in. postanowienie SN z dnia 5 listopada 2009 r., I CSK 82/09, Lex nr 578034; postanowienie SN z dnia 30 września 2010 r., I CSK 586/09, Lex nr 630169). *Animus* zaś oznacza wolę wykonywania względem rzeczy określonego prawa dla siebie. Wola ta wobec otoczenia wyraża się w takim postępowaniu posiadacza, które wskazuje na to, że uważa się on za osobę, której przysługuje do rzeczy określone prawo (tak J. Ignatowicz (w:) Komentarz, t. I, 1972, s. 768 i n.; A. Kunicki (w:) System prawa cywilnego, t. II, 1977, s. 830; postanowienie SN z dnia 25 marca 2011 r., IV CK 1/11, art. 338 k.c.). *Animus* nie jest wolą w znaczeniu prawnym, stąd posiadaczami mogą być nawet osoby niemające zdolności do czynności prawnej. Taka osoba musi jednak mieć świadomość i zdolność do ukształtowania i zmanifestowania woli posiadania (B. Sitek w: J. Ciszewski, P. Nazaruk (red.), Kodeks cywilny. Komentarz, WKP 2019, Lex/el). Art. 43 ust.1 u.g.n. stanowi, że trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Zgodnie z art. 50 u.g.n. do trwałego zarządu w sprawach nieuregulowanych w ustawie stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu cywilnego o użytkowaniu.

Z powyższych przepisów wynika, że trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością do którego stosuje się przepisy o użytkowaniu. Art. 250 k.c. definiuje użytkowanie jako prawo do używania rzeczy i do pobierania jej pożytków (użytkowanie).

Z kolei z definicji posiadania wynika, że ten kto rzeczą włada jak użytkownik jest jej posiadaczem zależnym. Podatnikiem podatku od nieruchomości jest m.in. posiadacz nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, jeżeli posiadanie wynika z innego tytułu prawnego, niż umowa zawarta z właścicielem, w tym przypadku Skarbem Państwa. Zdaniem Prezydenta Miasta Suwałk, tym innym tytułem, czyniącym konkretny podmiot, w tym przypadku podatnikiem podatku od nieruchomości jest trwały zarząd, gdyż nieruchomości oddane w trwały zarząd są w posiadaniu podmiotu na rzecz którego trwały zarząd został ustanowiony. Trafność tego stanowiska potwierdza również odesłanie wprost w art. 50 u.g.n. do przepisów k.c. regulujących użytkowanie. Ustawodawca wyróżnił dwie formy posiadania: posiadanie

samoistne (bez tytułu prawnego) i posiadanie zależne. Posiadanie zależne w przeciwieństwie do samoistnego nie charakteryzuje się zamiarem, chęcią władania rzeczą dla siebie, gdyż posiadacz zależny ma świadomość, że na podstawie umowy lub innego tytułu prawnego obejmuje władztwo nad rzeczą cudzą.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w uzasadnieniu wyroku z dnia 10 lutego 2005 r., sygn. akt III SA/Wa 2132/04 wyraźnie wskazuje, iż „trwali zarządcy jako posiadacze na podstawie ustawy o gospodarowaniu nieruchomościami, są podatnikami podatku od nieruchomości przekazanych im w trwały zarząd.”. Podobnie Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 22 maja 2009 r. (I SA/Wr 1311/08, LEX nr 509731) stwierdził, że "zwrot "posiadanie wynika z innego tytułu prawnego" (art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l.) należy odczytywać z innego niż umowa tytułu prawnego, a nie z innej umowy niż zawarta z właścicielem przedmiotu opodatkowania (nieruchomość, obiekt budowlany). Innym tytułem prawnym w rozumieniu tego przepisu będzie np. przekazanie przedmiotu opodatkowania (nieruchomości, obiektu budowlanego) na podstawie decyzji administracyjnej w trwały zarząd jednostce organizacyjnej". Przy czym warto podkreślić także szczególny status państwowych i komunalnych jednostek organizacyjnych z uwagi na ich relację do Skarbu Państwa czy też do jednostek samorządu terytorialnego. Szczególny status tych podmiotów powoduje, że nie są posiadaczami w rozumieniu cywilistycznym, ale mogą być podatnikami z tego tytułu, że autonomiczny ustawodawca podatkowy rozszerza katalog podmiotów poza cywilistyczne rozumienie posiadacza. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 18 września 2008 r. (I SA/Ol 327/08, LEX nr 449963), przyjął, że "państwowych i samorządowych jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej działających na podstawie ustawy o finansach publicznych cechą charakterystyczną jest to, że pełnią one funkcję reprezentanta interesów Skarbu Państwa i podejmują za niego czynności. Jednakże każda czynność cywilnoprawna państwowej jednostki organizacyjnej jest czynnością Skarbu Państwa dokonaną w jego imieniu i na jego rzecz (...) Państwowe i komunalne jednostki organizacyjne mogą być podatnikami podatku od nieruchomości tylko w razie ustanowienia tych jednostek jako zarządców nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Zestawienie art. 3 ust. 1 pkt 1 i ust. 3 z art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. pozwala przy tym na wyprowadzenie wniosku, że posiadanie, o którym mowa w tym ostatnim przepisie będzie posiadaniem zależnym (przy posiadaniu samoistnym podatnikiem będzie zawsze posiadacz samoistny na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 i 2 w zw. z ust. 3 u.p.o.l.). W przypadku posiadania na podstawie umowy lub innego tytułu

prawnego art. 3 ust. 2 u.p.o.l. nie ma zatem zastosowania, skoro ustawodawca do ust. 2 odsyła wyłącznie w przypadku posiadania bezumownego.

Ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych nie precyzuje, jakiego rodzaju umowa lub tytuł prawny, decydują o uznaniu posiadacza za podatnika podatku od nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. W piśmiennictwie wskazuje się, że przez pojęcie "tytuł prawny", należy rozumieć nie tylko typową umowę dzierżawy lub najmu, ale również inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego (zob. L. Etel w: L. Etel, S. Presnarowicz, G. Dudar, Podatki i opłaty lokalne, Podatek rolny, Podatek leśny. Komentarz, Warszawa 2008, s. 150.). Przyjąć zatem należy, że będzie to każda umowa lub inny tytuł prawny, w wyniku którego jedna ze stron umowy stanie się posiadaczem zależnym nieruchomości (będzie z niej korzystała z wyłączeniem właściciela jak dzierżawca lub najemca), niezależnie od tego, czy w umowie strony użyją wyrażenia o przeniesieniu posiadania (por. wyrok NSA z dnia 14 listopada 2008 r. sygn. akt II FSK 1101/07).

W związku z powyższym stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z 9 maja 2022 r. jest nieprawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku strony.

Pouczenie

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku, ul. H. Sienkiewicza 84, 15-950 Białystok za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z 30.08.2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. z 2022 r. poz. 329 ze zm. – dalej jako p.p.s.a.).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 p.p.s.a.) na adres urzędu obsługującego Prezydenta Miasta Suwałki, ul. Mickiewicza 1, 16-400 Suwałki, lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Urzędu Miejskiego w Suwałkach na platformie ePUAP (art. 54 § 1a p.p.s.a.), w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu niniejszej interpretacji – tj. aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 p.p.s.a.).

W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 p.p.s.a.).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a p.p.s.a., skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Z up. PREZYDENTA

Elżbieta Kurczma
ZASTĘPCA PREZYDENTA

Otrzymują:

1. Adresat;
2. aa.